

我が国一般消費課税のこれまでの歩み（続）

——売上税法案を経て消費税法導入・改正へ——

岸 野 悦 朗

<目次>

- 1 はじめに
- 2 馬場税制における売上税
- 3 1948年の取引税の創設
- 4 一般消費税導入の議論
- 5 シャウプ税制以来の税制抜本的改革に向けて（以上前号）
- 6 売上税法案の概要及びその後の状況（以下本号）
- 7 消費税法の導入
- 8 消費税法導入後の評価及びその後の改正
- 9 消費税の今後の課題
- 10 結びに代えて

6 売上税法案の概要及びその後の状況

（1）売上税法案の概要

1986年末、税制改革の一連の流れの中で売上税を導入する旨閣議決定が行われ、その後その内容が「売上税法案」として法案化され、1987年2月4日に「所得税法等の一部を改正する法律案」とともに国会に提出された¹⁾。

売上税法案の主な概要については、以下のとおりである。

イ 課税対象及び納税義務者

国内取引については、課税対象は事業者が事業として有償で行う資産の譲渡、貸付け及び役務の提供（「資産の譲渡等」）であり²⁾、納税義務者は事業者である。したがって、一般の消費者が物を売った場合や無償の取引は原則として売上税の課税の対象にはならない。

輸入取引については、課税対象は、保税地域から引き取られる貨物で、納税義務者はその貨物を引き取る者（輸入者）である。

輸出取引については、免税とされるが、これは、消費税は消費される国で課税するという消費地課税主義の考えに基づくもので³⁾、輸出物品の仕入れに係る税額は控除（還付）することができる。

なお、零細な事業者等の事務負担に配慮して、前年における課税品等の売上高が1億円以下の事業者については、売上税の納税義務が免除される。この免税点の水準は、

我が国一般消費課税のこれまでの歩み（続）

国際的に見て高い水準であり⁴⁾、これにより事業者の88%が免税となった。日本の場合、これまで一般的な間接税を持たなかったことから、新たに売上税が入ると小売りやサービスを中心とした中小零細事業者が煩わしいと思われる面があり、手間を省略できることからこのような高水準な免税点制度とされたわけである⁵⁾。

ロ 非課税取引

（イ）国、地方公共団体、公共法人、公益法人等を主体とする資産の譲渡等。ただし、民間事業との競合関係が認められるものについては民間とのイコールフットINGの観点から課税される⁶⁾。

（ロ）取引で非課税となるものとして、

- A 国民生活に密接に関連する分野である飲食料品、住宅、社会保険診療、医薬品、社会福祉事業、学校教育、一般の旅客運送等社会政策上の要請による取引、
- B 金融の受取利子、保険料収入や土地・有価証券の譲渡など消費に対する税という売上税の性格上なじみにくいことからくる取引⁷⁾、
- C ガソリン、外食費、宿泊代等揮発油税、料理飲食等消費税などの個別間接税との調整によるもの、

これらの合計51品目の取引に係る資産の譲渡等。これらの取引をすべて合わせると、消費者物価指数の調査対象となっている品目の65%程度という割合であり、結果として課税部分が35%程度となり、間接税に伴いがちな逆進性を大きく緩和しているとされている⁸⁾。

ハ 申告及び納付

課税期間は3か月（4～6月、7～9月、10～12月、1～3月）であり、課税期間終了後2月以内に申告・納付しなければならない⁹⁾。

二 税率

5%の単一税率。

ホ 税額の計算方法

売上税の納税額は、課税期間中の課税売上高の合計額に税率の5%を掛けたものから、仕入税額控除として、課税期間中の課税仕入れ等につき交付を受けた税額票に記載された税額の合計額を控除することにより算出する。

税額票は課税資産の譲渡等を行った課税事業者が、譲渡等を受けた課税事業者に対して発行される伝票で、欧州付加価値税のインボイスに相当するものである。すなわち、納税義務者はあらかじめ税務署に登録し、税額票に記載すべき番号の付与を受け、番号の付与を受けた者のみが税額票の発行ができ、税額票が発行された取引について、交付を受けた相手方が仕入税額控除することになる¹⁰⁾。

税額票の記載事項としては、①税額票という文言、②発行者の氏名又は名称及び税額票番号、③課税資産の譲渡等を行った年月日、④取引の内容、対価の額、売上税額、

⑤相手方の氏名又は名称等である。ただし、小売業等については取引相手の名称等の記載が不要である簡易税額票が認められている。

税額票は一定期間保存義務があり、税額票がないと仕入税額控除はできない。したがって税額票の発行ができない免税事業者からの取引については仕入税額控除ができず、そのため免税事業者は課税事業者となることを選択することができる。

ヘ 小規模事業者への特例

課税売上高1億円以下の免税事業者が課税事業者となることを選択した場合、納税事務簡素化のため、以下の特則が認められている。

(イ) みなし仕入税額控除

仕入れに含まれている税額を課税売上げに係る税額の80%（卸売業について90%）とみなすことができる。

(ロ) 申告書の提出期限の延長

申告納付の手続きを省くため、4～6月期、7～9月期の納付分は11月末までに、10～12月期、1～3月期の納付分は5月末日までに納付すればよいこととされる。

以上、まとめると売上税の主な特徴としては、

- A 免税点が1億円と高く、9割近い者が納税義務を免除される、
- B 非課税品目の占める割合がかなり高い、
- C 税率は欧州の国に比べて5%と低い、
- D 仕入税額控除の要件として、一般消費税の場合のアカウント方式と異なり、税額票の交付、保存を義務づけている、

等が挙げられる。

このように、課税取引について、例外的な要素が数多く見受けられる反面、税額票方式による適正さを重視する方針を採用した理由としては、1979年末の国会決議において一般消費税（仮称）が否定されたことが契機となり¹¹⁾、中曽根首相が包括的、網羅的、普遍的な大型間接税はやらない旨明言せざるを得なかったことに配慮した面がかなりあったのではと考えられる¹²⁾。

なお、売上税以外を含めた今回の税制改革全般の家計に与える影響については、働き盛りで収入は比較的高いものの、サラリーマンのライフサイクルから見て教育・住宅等の支出のかさむ40代、50代ではかなりの負担軽減になると試算されていた¹³⁾。

(2) 売上税法案に対する反応及びその後の国会での展開

1986年末に税制改革案の基本的な概要が示され、売上税の骨格が明らかにされた時点から、売上税法案に対しては自動車や電機産業といった物品税関連業界は比較的好意的であったが、繊維、流通業界や中小企業を中心に世の中全体としての受け止め方としてはかなり厳しいものがあった。

こうした中、1987年1月の通常国会において冒頭、中曽根首相は、税制改革の目的として「戦後40年にわたる産業就業構造の変化、所得水準の上昇と平準化、消費の多様化等社会情勢の変化によるゆがみ・ひずみを抱えていることから、公平・公正等の基本理念で抜本的改革を行い国民の理解と信頼に裏付けられた安定的な歳入構造を確立することが急務である」旨の施政方針演説を行い、理解を求めた。この演説では首相の税制改革に対する強い決意が示されたが、売上税への具体的言及はなかった。これは、政府としては施政方針演説で税制改革全般について首相の決意表明を行い、大蔵大臣の財政演説で売上税の導入を述べることにより役割分担を行うとの意図であったとされている¹⁴⁾。

ところが、国会審議において野党側は「施政方針演説には売上税が入っていない。」「売上税案に政令委任が多く、全体像をつかむことができない。」等の理由で審議拒否を行い、その結果、3月初頭になって初めて予算審議に入る結果となった。その後も「売上税は公約違反である。」「非課税品目の基準が不明確である。」「改革全体が金持ち有利である。」「売上税の転嫁に問題あり。」等の反対意見や質疑に対する政府側の答弁に不満があるとして、たびたび国会審議がストップした。野党側がこのように強気で国会運営に臨むことができた背景には、上記中小事業者等の各業界から反対のみならず、3月8日に岩手県で行われた参議院補欠選挙で与党が大敗するということ¹⁵⁾、世論全体が売上税に対して拒絶反応を示していたことが挙げられよう¹⁶⁾。

その後、3月末から4月にかけて行われた統一地方選挙でも与党側が敗北¹⁷⁾、これは売上税の影響が原因とされたことから、自民党内からも一部の議員による売上税を撤回する申し入れを行う現象が見られた¹⁸⁾。

こうした中、売上税法案を衆議院議長に預け、その上で与野党の協議機関を設置して法案の取扱いを協議するとの案が出され、政府・党幹部との調整後野党と協議の結果¹⁹⁾、

- A 売上税関連法案は、各党が一致していないので議長が預かる、
 - B 税制改革問題は今後の高齢化社会に対する対応等の最重要課題であり、直間比率の見直し等今後早期に実現できるよう各党最大限努力すること、
 - C 本院に税制改革に関する協議機関を設置し、税制改革について検討を行うこと、
 - D 売上税関連法案の取扱いについては、協議機関の結論をまって処理すること、
- の調停案を各党が受け入れることにより決着した²⁰⁾。この決定により、事実上売上税法案が廃案とされた。

(3) 売上税法案が廃案とされた理由

このように売上税法案は国会に提出されたものの、2月余りの間、具体的な中身について審議されることなく廃案に終わったが、この間、国会内はもちろん国会外にお

いても、売上税騒動と呼ばれるほど全国的に、各団体等から熱狂的な反対運動が展開された²¹⁾。

これほど多くの反対意見があった理由として、マスコミや専門家等の売上税法案に対する評価をまとめると以下のことが挙げられる。

イ 公約違反

これが法案提出段階での反対の一番の理由である。中曽根首相による2年前の国会や1986年7月の衆参同時における「投網を打つような大型間接税の性格のものは一切やらない」旨の発言に対する公約違反であるとするものである²²⁾。

政府・自民党としては、当初から公約違反であることを懸念し、前述のように、売上税の規定の中に非課税品目、免税点、税率水準など各面にわたり相当な限定を付し、大型間接税といったものに相当しない旨訴えたが、マスコミの反対論はますますエスカレートしていったわけである²³⁾。

ロ 拙速論

これまで、政府税制調査会等での売上税に対する検討状況は周知されていたが、結論として1986年10月に政府税制調査会で売上税導入への方向性が、12月に自民党税制調査会より売上税の素案がそれぞれ示された。これまでの間、政府からの積極的なPRも十分でなく、1月のぎりぎりまでも細目が分からない状況であり、急ぎ過ぎであるとの反対理由である²⁴⁾。

これについては、国民からすると1986年12月の基本方針の発表から法案提出まで2月しかないとのことだが、大蔵省サイドとしては、政府税制調査会において抜本的税制改革の諮問を受けたのは1985年10月で、1986年7月から新しい間接税について検討が行われ、同年10月に答申が、12月に1987年度に向けた税制改正の答申が出され、1987年2月に法案提出されるといった中で、諮問から法案提出まで約1年4月議論していたとの認識であった。つまり、一般消費税の時代からも含め、延々と新しい間接税の導入問題が検討されているという税関係者の意識と世間一般の感覚の間のずれがあったわけである²⁵⁾。

ハ 非課税取引

売上税法案の実体面に関する中で特に大きかったのが、課税対象に例外が多すぎて不公平であるとの批判である。売上税のような課税ベースの広い間接税では例外が多くなればなるほどこの種の良さが失われ、納税者の不公平感が高まる²⁶⁾。

非課税取引は前述の(1)ロ(ロ)の理由から設けられた。大蔵省からは上記の視点から当初7つの非課税分野を自民党税制調査会に示していたが、自民党税制調査会の案が示された段階で44項目となり、さらに法案提出時で51項目に拡大し、不公平感が広がったと世論では認識されたわけである²⁷⁾。しかしながら、当局ではこれは現実には法案での51項目を小分類とすると、当初の7分野は中分類的な要素があり、実

質的に広がったのは交通、住宅・不動産賃貸、文化などに限られており、それほど拡大したわけではなく、また、諸外国と比べてもそれほど広いものではないと評価している²⁸⁾。

ところで、売上税の実態が見えてくる中で非課税取引にはそれほどメリットがないことが明らかになってきた。すなわち、非課税取引は課税対象にはならないものの、反面課税資産の譲渡等からは外れ、その結果仕入税額控除ができず、一方で課税されていない以上転嫁が困難との問題があり、非課税事業者は必ずしも有利でなく、むしろ不利な面が多いとの指摘である²⁹⁾。こうしたことから、非課税でなく課税取引であるが、免税によって仕入税額控除が可能となるゼロ税率又は軽減税率の適用を求める動きがなされるようになった。しかしながら、売上税法案では輸出免税を除いてゼロ税率適用製品は認められておらず³⁰⁾、納税者も消費者も何かだまされているような思いがしたわけであり³¹⁾、不満を感じた面があったと考えられる。

なお、非課税取引の本来の目的が逆進性の是正にあるとされるところ、非課税取引では中間に課税取引が入っても後で前段階税額控除できず、かえって税金が累積されることから³²⁾、非課税取引においてどの程度逆進性が緩和されるか不明である。

二 価格転嫁の困難性

消費課税は本来市場の流通過程で税が転嫁し、最終的に消費者が負担する仕組みとされているが、現実の社会の中では特に円高不況や³³⁾、その他の理由で転嫁困難であるとの各業界からの批判がかなり多かった³⁴⁾。

この問題について、当局としては小売業者については心配してはいたが、非課税規定（免税事業者）の拡大によって救われ、また、税額票制度を採用したことも的確な転嫁を行う上で有効に働くと考えていたようであり、諸外国の付加価値税導入の際の経緯を見ても転嫁促進の対策を講じた例はないことから³⁵⁾、問題意識は薄かったようである。転嫁の問題についてはヨーロッパ諸国では付加価値税の導入時点で取引高税といった一般消費課税制度が既に存在し、転嫁に慣れていた一方、我が国では戦後しばらくの間取引高税が存在したものの一般消費課税になじみはなかった違いが大きいと考える。

なお政府は、転嫁促進の観点から独占禁止法上等の問題として転嫁を促進するよう対応を図ることとした³⁶⁾。

ホ 税額票

(1) ホで述べたように、仕入税額控除を適用するためには税額票が必要であるが、この制度は事務を煩雑にし、納税コストを高めるとの批判がなされた³⁷⁾。

この問題はコンピュータが未整備だった当時において、実務上事業者としては切実であったようであるが、税額票の導入の目的は、納税金額算定にかかる事務の簡素化と税額票による的確な仕入税額控除が期待できる公正さとを比較考慮等した上での判

断であり、事務処理体制が定着すればインボイスを既に導入しているヨーロッパ諸国と同様、円滑に運用されたのではないかと考える。

以上が売上税法案の主な廃案理由とされているものである。

ただ、こうしたレベルの問題以前に、売上税の推進について、我が国での一般消費課税に対する国民感情的な要素が大きく作用したのではないかと感じるところである。前号におけるこれまでの馬場税制、取引高税、一般消費税といった一般消費課税導入の挫折の歴史を考慮すると、売上税法案そのものの以上に、特に直接税を中心としたシャウプ勧告の影響が長年我が国の税制に定着し、我が国において間接税中心といった税務文化が根付いてなかったこと³⁸⁾、一般消費税反対決議のため、間接税である一般消費課税への意識を根付かせるための努力が極めて困難な状況にあったこと等がそもそもの廃案に至る原因ではなかったかと考える。

その後、政府は、中曽根内閣の後を受けた竹下内閣において、政府税制調査会では売上税に係る上記の反省点等を含め間接税制度全体を再点検し、新たな視点でもって新しい間接税の導入を目指す動きを行い³⁹⁾、また、大蔵省内でも上記売上税法案が廃案になった主な理由の1つであるPR不足を反省材料に新たな道のりを歩み始めた⁴⁰⁾。

7 消費税法の導入

1987年11月に中曽根首相の後継として選ばれた竹下首相は、税制改正問題を土地問題、日米経済摩擦問題と並ぶ重要課題とし、政府税制調査会に対し望ましい税制の在り方と実現に向けた具体的な方策について諮問を行う等改革実現に強い意欲を見せた⁴¹⁾。

1988年に入り、国会が始まると首相は冒頭の施政方針演説で税制改革の実現に向けて渾身の努力を傾ける旨述べ、予算委員会等で税制改正論議が本格化する中で、大型間接税の定義に関する質問を契機に、「大型間接税の厳密な定義はなく、これは懸念を表明する用語として使われてきたものであり、その懸念として①逆進性、②中堅所得者の不公平感の加重、③無所得者への加重的負担、④税率引上げの安易性、⑤新税による事業者の事務負担の増加、⑥物価高によるインフレの6つに整理し、この懸念にこたえていくべき」旨答弁を行い、新たな間接税の具体的な検討に向けての国会内での環境づくりを行った⁴²⁾。

一方、政府税制調査会では、1988年3月に地方公聴会でのヒアリングを踏まえて作成された「税制改革についての素案」を示し⁴³⁾、この素案をもとに再度地方公聴会でヒアリングを行った後4月に中間答申を行った⁴⁴⁾。

この中間答申をもとに、自民党税制調査会でも税制の抜本的改革について議論が行われ、具体的な細目の検討・調整を経て、6月に基本的な考え方は上記政府税制調査

会の中間答申に沿う内容の「税制の抜本改革大綱」を決定した⁴⁵⁾。

このうち新たな間接税に係る部分のうち売上税の場合と異なる点については、名称を「消費税」とした上で、

- ① 免税点は3,000万円、
- ② 税率3%（単一税率）
- ③ 非課税品目は極力限定（政策的非課税は社会保険、福祉、教育のみ）
- ④ 仕入税額控除の要件としては帳簿又は請求書等保存方式（税額票は不要）
- ⑤ 簡易課税制度の適用上限は5億円
- ⑥ 限界控除方式制度の導入（一般消費税と同様）
- ⑦ 適用期日については1989年4月1日以降の取引から適用

等である。売上税に比べ、免税点の引下げ、非課税取引の縮小、税率の引下げといった点で、経済的に中立的な観点から薄く広く課税するとともに簡易課税制度の拡充や限界控除制度の導入といった点で事業者にとって簡易であることが特徴的である。

この決定を受けての消費税に対する当面の各団体の反応は売上税の場合と同様、ネガティブな意見が多かったが、転嫁に対する不安・不満といった具体的な点を挙げての意見が多く、売上税のように袋叩きにされるような状況ではなく、マスコミの中には理解を示すものもあり⁴⁶⁾、専門家の中でも評価する意見が見られた⁴⁷⁾。

なお、自民党税制調査会が「税制の抜本改革大綱」を決定した翌日、政府税制調査会でも上記大綱に沿うような形で「税制改革についての答申」が出されている。

その後、7月から始まった臨時国会において、消費税導入や所得税減税を盛り込んだ抜本的な税制改革法案が国会に上程されたが、売上税法案の場合と異なり、減税法案の1つであり野党の一部が要求していた「昭和63年分の所得税の臨時特例法案」と抜本的税制改正を対象にした消費税法創設を含む「税制改革関連6法案」は分離して審議され⁴⁸⁾、前者が先に審議・可決されるいわゆる減税先行の形となった⁴⁹⁾。

ところで、税制改革審議段階において、政治、社会的に大きな注目を集めた出来事として、リクルートコスモス社の株式が公開直前に政界・官界に幅広く譲渡されるというリクルート事件が発生した。この事件は税制改正の審議とは直接には関係しないが、不公平税制の目玉である有価証券譲渡益課税が法案に盛り込まれていたことと事件の中心者が政府税制調査会の委員であったことから、税制改正審議に影響を与え、会期延長を余儀なくされた⁵⁰⁾。

こうした中、国会内では与野党間で法案成立に向けて種々の調整が行われた結果⁵¹⁾、税制改革関連6法案は11月16日に衆議院で、12月24日参議院でそれぞれ可決、成立し⁵²⁾、1989年4月から施行された。

8 消費税法導入後の評価及びその後の改正

上記税制改革法案は、消費税法導入以外に、①所得税の累進税率の緩和等による減税、②相続税の課税最低限引上げ等による減税、③法人税の税率引下げによる減税、④物品税等個別間接税の廃止、といった減税からも成り立っており、トータル的には減税となるものの、特に消費税については消費税法施行直後より世論からは厳しい目で見られ、主に女性を中心に反対又は延期すべきとする者が大半であった⁵³⁾。これは新税である消費税について特に実質的な負担者として消費者の代表である主婦層からのアレルギーが強かったこと、政治的に与野党の不透明な折衝の結果実態が見えにくくなったこと、リクルート事件による政治不信等が消費税法導入への反対に拍車をかけたのではと考える。

この反対により、1989年7月の参議院選挙で自民党は惨敗し、単独過半数が維持できず、消費税廃止を訴えてきた社会党等野党が優位となり、国会内で消費税廃止・見直しに向けた動きが出てきた。しかしながら、時間が経つにつれ、野党の消費税廃止に伴う財源問題等廃止後の対応が不明確であることが問題とされるとともに⁵⁴⁾、一方で消費税については、実施状況として、転嫁は順調に実施され、便乗値上げ的な動きもほとんどなく、事務処理の状況も円滑な処理が行われ、予想以上に定着しつつあるとの評価もあり⁵⁵⁾、所得に対する逆進性等に不満があるものの消費税に対する国民の理解は次第に進んでいった⁵⁶⁾。ただし、簡易課税制度、免税点、限界控除制度といった消費者の支払った税が事業者の手に残る、いわゆる益税を生じる要因とされる制度については消費者等からの意見を踏まえ、見直しが行われた⁵⁷⁾。

その後、バブル崩壊による経済不況の中で、景気対策として所得税減税が要請される中、1995年度税制改正において、所得税減税を先行するとともに、財政健全化を確保するために1997年4月から消費税の税率を5%に引き上げる（新たに地方消費税を導入し⁵⁸⁾、地方消費税分は5%のうち1%とする。）改正（増減税一体処理）が行われ、それに合わせて消費税に係る手続き的な改正も行われた⁵⁹⁾。

21世紀に入り、少子高齢化が本格化する中、世代間の公平の確保、経済活力の発揮、安定的な歳入構造を確保の観点から、消費税の役割が重要視され、消費税に対する国民の信頼性、制度の透明化を向上させるための措置を講じる必要性の下⁶⁰⁾、中小企業者に対する特例措置等に関する事業者免税点の引下げ等の改正が行われた⁶¹⁾。なお、このころの世論の消費税に対する必要性に対する認識は1989年の導入当初とは異なり、基幹税目として容認する割合が過半数となった⁶²⁾。

2009年に民主党政権が誕生した後、少子高齢化が進展する中、社会保障制度の充実・安定化と将来世代への負担の先送りの軽減が要請され、そのための安定財源の確保が求められるようになった。こうした中、民主党ではそれまで消費税の税率を引き上げ

ない旨公約してきたものの、社会保障と税の一体改革において、消費税率を引き上げ、その増収分の財源でもって社会保障の充実・安定化のみならず財政健全化目標をも達成する旨決定し、「社会保障・税一体改革大綱」等として取りまとめられた。この大綱の中で消費税率は2014年4月から8%に、2015年10月から10%に、それぞれ引き上げる旨決定し⁶³⁾、2012年8月にこの内容を含む税制抜本改革法が成立した。なお、2015年10月からの10%の引上げについては、2015年度の税制改正で2017年4月に変更されている。

その後2012年末に自民党・公明党政権に取って代わった後、上記税制抜本改革法に規定されている低所得者対策として、食料品等生活必需品に対する軽減税率の導入が議論され、その結果、2017年4月からの税率引上げに合わせて軽減税率の導入が、これと合わせて、2021年4月から仕入税額控除の要件として適格請求書（いわゆるインボイス）等の保存を求める制度の導入がそれぞれ決定され、2015年12月にその旨「平成28年度税制改正の大綱」（閣議決定）として取りまとめられ、同内容が法案化、国会提出されたのち、2016年3月に成立した。

なお、2016年6月に安倍首相は消費税率10%の引上げを2017年4月から2019年10月に再度延期する旨表明している。

9 消費税の今後の課題

我が国で消費税法が導入されて既に30年近く経ち、少子高齢化社会が進展する中で、社会保障制度を維持するための財源として消費税法は今や定着した感がある。しかしながら、消費税が我が国の基幹税として今後とも定着し続けるためには、国民に信頼され続けることが必要であり、消費税の問題点を常に点検、見直しを行うといった制度面、執行面での努力を常に怠らないことが求められる。

現在、消費税の制度的な問題の1つとして益税問題が挙げられる。これは前述のように、消費税は本来消費者が負担した消費税を事業者が預かった形で納税するといった間接税であるところ、免税点や簡易課税制度によって事業者に消費税相当分の金額が一部留保され、益税として事業者の収益とされる問題である⁶⁴⁾。これについては、仕入税額控除の要件として2021年より適格請求書の記載が必要となることから、免税事業者からの取引については一部の取引を除き益税はなくなる。しかしながら、簡易課税制度が維持されたことにより、ある程度の発生は見込まれる。

ところで、簡易課税制度については、基準期間の課税売上高が5,000万円以下と記帳能力ある事業者においても選択適用することができ、そのため、事業者の中には会計上どちらが有利であるかを踏まえて選択する者が多く、中には税理士のアドバイスにより選択し続けた結果、実額計算上、仕入税額が課税売上高に係る消費税額よりも

過大となったにもかかわらず仕入税額控除ができなかった等のトラブルが散見されている⁶⁵⁾。これは、本来の簡易課税制度とは異なる運用が実務上行われていることから生じる問題である。簡易課税制度については、軽減税率の適用等を踏まえ中小事業者対策としてある程度残さざるを得ない面はあるとして、消費税全体の信頼確保の見地からどの程度までの範囲で許容されるか、簡易課税制度のこうした運用実態も踏まえつつ、本来適用すべき事業者（例えば、免税事業者）に限って認めるようにすべきと考える。

次に、近年の社会・経済のグローバル化、IT化の中で、電子データ等の提供等国境を越えての役務提供が行われ、消費税の性格上、役務提供地である消費地課税が原則であるところ、クラウドサービス等のため役務提供所在地が不明な状況となり、消費税法上、我が国での消費税課税ができないといった問題が生じていた⁶⁶⁾。これについては2015年度の税制改正により、内外判定基準を見直し、電気通信利用役務提供の場合は当該電気通信利用役務の提供を受ける者の住所等の所在地とされ、消費税が課税されることとされ、課税方式として①事業者向け電気通信利用役務提供（BtoB）については国外事業者から役務の提供を受けた事業者が納税義務者となるリバースチャージ方式を導入し、②消費者向け電気通信利用役務提供（BtoC）については役務提供を行った国外事業者が納税義務者となる改正が行われ、2015年10月より適用されている。この問題に対しては制度上の手当てはとりあえず行われたが、今後、徴収を含めた執行面で適正な申告・納付等なされるために、特に国外事業者に対してどのように対応すべきかが課題となろう。

さらに今後課題になると思われるのが、消費税の滞納に関してである。国税全体としては、残高ベースでは全税目の滞納残高はここ十数年間の執行当局の努力の結果2014年度末で10,646億円（2004年度末18,673億円、対2004年度比43%減）で、そのうち消費税（地方消費税は除く。）は2014年度末で3,477億円（2004年度末4,885億円、対2004年度比29%減）といずれも減少傾向にある。

しかしながら、発生ベースでは消費税は各税目の中でも滞納発生割合が高く、2014年度の消費税（地方消費税は除く。）の全税目に対する徴収決定済額の割合が32%であるにもかかわらず、新規滞納発生額での消費税の全税目に対する割合は61%と極めて高い状況となっている⁶⁷⁾。これは、赤字事業者においても納税義務者となることや申告・納付時期が消費者からの預かり時点よりも遅く、事業者が預った消費税を資金繰りに利用しがちである等が原因であると考えられる⁶⁸⁾。

税目全体として滞納発生割合は減少しており、特に、消費税（地方消費税は除く。）については2014年度から税率が4%から6.3%に1.6倍引き上げられたものの、新規滞納発生額は3,294億円（対前年度比17%増）と抑えられており、現在のところ消費税の滞納発生については特段の問題があるわけではないが、上記のように相対的に消費

税が他の税目に比べて滞納しやすい税目であることは否定できず、今後、消費税の税率引上げ、適格請求書保存制度導入に伴う免税事業者から課税事業者へのシフト等消費税を取り巻く環境が質量ともに変化する状況を想定すると、件数をも含めて消費税の滞納増加が懸念される⁶⁹⁾。課税事業者自身の取組みはもちろん、課税当局としても新規零細納税義務者等を中心に滞納の未然防止策を講じ、基幹税目たるべき消費税が引続き国民から信頼を確保し続けるための努力が求められる。

なお、消費税については逆進性があることから、その対策として給付付税額控除を導入すべきとの意見がある⁷⁰⁾。これは低所得者に対し、所得税等の税額を控除又は還付する制度で、諸外国の一部で既に導入されている⁷¹⁾。この制度の導入については対象者把握の観点からマイナンバー制度が必要とされ、マイナンバー制度が2016年より実施されたことから導入環境としては整ってはいる。しかしながら、

- (1) マイナンバー制度が導入されたとしての低所得者を中心に必ずしも的確に所得の捕捉が行うことができないこと⁷²⁾、
- (2) 執行面等事務処理的に的確な対応を行うに当たってのコストを考慮するとこれを上回るベネフィットが確保できるか疑義があること⁷³⁾、
- (3) 2014年の簡素な給付実績が9割程度であるがかなりの者が申請しなかったこと⁷⁴⁾、

等を踏まえると給付付税額控除の導入には慎重であるべきと考える。

10 結びに代えて

これまで、消費税法の誕生後の状況を含めて我が国での一般消費課税の歩みを述べてきたが、こうしてみると一般消費課税の歴史は租税抵抗の歴史と言っても過言ではない。フランスの財政学者であるカナル(Nicolas F. Cannard)は「旧税は良税なり、新税は悪税なり」との言葉を残しているように⁷⁵⁾、消費税に限らずどの租税を導入するにしても必ず納税者からの抵抗があるわけであるが、一般消費課税のようにここまで導入に難儀した税は我が国での租税の歴史上例を見ないと思われる。仮に、馬場税制の際に企画された売上税や戦後間もないころに導入された取引高税がファーストベストではないながらも制度化され、ヨーロッパのように良税となるまで長年にわたり定着すればこのような事態にはならなかったであろう。その意味においても今日まで、現在の消費税法がここまで定着するため失敗と苦労を重ねてきた過去の数々の関係者に敬意を表し、彼らの努力はこれからも無駄にはいけないと感じるところである。

明治以降の歴史を振り返ると、主な税目として明治初期は農業を中心とした産業構造だったこともあって地租や酒税等の個別間接税が中心であり、その後昭和期には産業・経済の進展に伴い所得を課税標準とする所得税や法人税といった所得課税がメ

ンとなり、平成に入り、経済の低成長化、少子高齢化社会到来の中で一般消費課税である消費税が所得課税と並んで基幹税目として重要な位置を占めるなどタックスミックスの時代に入っている⁷⁶⁾。また、諸外国では現在、欧州を中心に法人税の税率引下げ、消費税の税率引上げといった傾向となっているなど、社会経済の変化に応じ税制の在り方も変わりつつある。今後、税制のグローバル化がどの程度浸透し、その結果どのような税体系が求められるかは不明であるが、少なくともここ数年間は、今後想定される人口減少社会や少子高齢社会の進展、800兆円を超える国債残高及び国債依存体質の不均衡となっている財政状況等に鑑みると消費税率10%の引上げ以降においても、タックスミックスを維持しつつ、欧州諸外国並みの消費税の更なる税率引上げ（ただし、軽減税率対象品目を除く。）など増税措置の可能性は否定できず、消費税の財政における基幹的地位はますます高まると考える。

消費税の税率引上げについては、納税者に負担を強いることから過去の歴史からしても極めて政治的要素が強く⁷⁷⁾、特に近年は、消費税の税率引上げが景気変動と絡めて議論される中で、仮に税率の引上げが法律上規定されたとしても、当該時期に実施されるか否か必ずしも明確ではなく、施行時期が景気の状態に依存するといった不安定な状況となっている⁷⁸⁾。このことに関しては将来的に人口減少社会が進展し、経済成長率もマイナスが予測される中⁷⁹⁾、いつまで好景気が持続できるのか疑問が残るところである。消費低迷の原因が必ずしも消費税率の引上げによるものとは限らないことから⁸⁰⁾ 消費税の税率を考えるに当たっては公共サービスの対価としての税の本質的な部分を重視し、健全財政に向けた国民の意識改革が必要と考える。

今後、消費税の税率引上げに伴い、軽減税率の導入、更には適格請求書保存方式といった新たな制度の下で消費税が円滑に運用され、国民から信頼される税として将来的に末永く良税として定着することを祈念する次第である。

注

- 1) 同日提出されたのは上記2法案であるが、その後、「所得税法等の一部を改正する法律及び売上税法施行法案」が提出された。これは、税制改革全体の内容としては、増税分である売上税関連と減税分である所得税法の税率の見直し等があり、大蔵省は当初、減税分と増税分と一括した税制改革法案として一括して提出する予定であったが、売上税という新税を所得税等の改正と一緒にすることについて内閣法制局が難色を示したことから別々の法案とされた。ただし、各法案の施行時期の規定を1つの法案にまとめるということで、減税法案だけの野党の食逃げに歯止めをかけることとなった。（竹下登・平野貞夫「消費税制度の成立と沿革」ぎょうせい100頁）
- 2) 尾崎護「売上税法案の内容について」経済人41巻5号23頁以下によれば、役務の提供に課税する理由について、当時の個別間接税ではサービスについては、入場税、通行税、料理飲食利用税、娯楽施設利用税のみでこれらを合わせても国・地方の税収のわずかに1.1%を占めるにとど

まる一方、当時の我が国の家計の消費内容は51.6%がサービスに充てられており、当時の間接税制度が消費の課税実体からかけ離れている旨であると説示している。

- 3) 清水治「税制改革案のあらまし（下）」財經詳報1635号4頁
- 4) 前掲尾崎注2、26頁によればイギリスではおよそ約500万円以下、また、金子秀夫『売上税100問100答』ぎょうせい26頁によれば西ドイツ（当時）では前年売上高が約150万円以下で当年予想売上高が約750万円以下と見込まれる者がそれぞれ免税業者とされている。
- 5) 薄井信明「インタビュー売上税のすべてQ & A30問30答」エコノミスト1987年2月23日号59頁。なお、水野勝『税制改正五十年一回顧と展望―』財団法人蔵財務協会380頁では「（売上税の免税点を高く設定したことについて）包括的、網羅的、普遍的な大型間接税はやらないという中曽根首相の公約に配慮したこと」と記され、また、当時の山中自民党税制調査会長もその旨コメントしていることから（日本経済新聞1986年12月6日2頁参照）、この理由が本音ではないかと考える。
- 6) 前掲尾崎注2、25頁
- 7) この考え方に対して、金子宏「消費税制度の基本的問題」『租税法理論の形成と解明（下）』有斐閣77頁以下では、その性格上消費税の対象になじまないとされている金融・保険は役務の提供であり、理論上の障害はなく、土地取引は摩耗・減価しないが、ダイヤモンド等も同様で、土地の利用により製品という新しい経済価値の創出に役立つといった観点等からして、これらの取引はその性質上なじまないわけではないとしている。
- 8) 前掲尾崎注2、26頁。なお、岸宣仁『税の攻防』文藝春秋91頁によれば、「当初非課税品目は7項目に限定されていたが、62年度税制改正大綱を作成する過程で各省・各部会から次々に要望事項が提出され、非課税品目は拡大の一途を辿り、税制改正大綱決定までの間に43項目に膨れ上がり、さらに、これらの細部を詰める法案作業を終えると51項目まで拡大した。」と記しており、また、水野勝『主税局長の千三百日』財団法人蔵財務協会102頁では、大型間接税としての性格を除去するために非課税取引の範囲を拡大し、課税対象を限定することは、中曽根総理に要請に沿うものであるとしている。
- 9) 前掲尾崎注2、27頁によれば、「3か月の課税期間は手形のサイトから考えて短すぎるとの声があるが、売上税は税金を上乘せして売る税であり、3か月間税金を預かっていることに等しく、長すぎるとさまざまな問題が出てくる」旨、「諸外国の課税期間・申告納付期限はフランスでは1か月で翌月15日～20日まで、西ドイツでは課税期間は1年だが予定申告で毎月申告納付を翌月10日までにする」とされ、イギリスでは課税期間は3か月だが、申告納付は1か月以内であるなどであり、我が国の売上税は諸外国に比べて緩い条件である」旨評価している。
- 10) アカウント方式ではなく、税額票控除方式にした理由について、尾崎護「売上税独り語り（上）」ファイナンス23巻6号49頁以下では、税額票を使用しないタイプの付加価値税の問題点として、①税額票があった方が事業者間の転嫁がしやすいこと、②税額票がないと仕入れのうち課税分と非課税分の区分をしなければならないこと、③税額票がないと国境税調整が的確に行えず、国境税調整に名を借りた税金の払い戻し過ぎが生じること、④税額票番号のようなものがないと納税者にとって取引の相手が本当の課税事業者であるか確認が困難である旨指摘している。なお、事務の煩雑化等への対応として「税額票は請求書や納品書で代用できることとしたり、また、継続的に取引している相手には一定期間分まとめて発行できることとしたり、更には不特定多数の者を取引相手にする場合には相手方の名前や税額をいちいち記入しないですむ簡易税額票の発行を認めたり、納税者の手数を省く工夫はされていた」旨述べて、税額票は欧州インボイスに比べて

我国での取引慣行を踏まえた簡易なものであるとしている。

- 11) 邱・長谷川・渡辺「『悪法』との声をどうする」中央公論1987年5月号124頁で当時自民党政調会長代理の渡辺美智雄は「8年前に決めた国会決議でどの内閣も「一般消費税はやらない」と言ってきたことに対して、別な消費税を考えなきゃならんところに問題が出てきた」旨述べている。
- 12) なお、売上税では一般消費税でのアカウント方式と異なる税額票控除方式を採用しているなど、課税対象面以外の手続面にも一般消費税と異なる要素が見られる。
- 13) 今回の税制改革による家計への影響について、政府税制調査会「税制の抜本的見直しについての答申（昭和61年10月）」148頁のC案（欧州型付加価値税）による「税制改革の家計に与える影響に関する仮定試算」では60歳代前半等を除いてほとんどの層で実質減税と試算している。一方、政策構想フォーラムの試算では年収600万円以下の者は増税になるとし、金持ち優遇税制と評している（朝日新聞1986年12月17日1頁）。
- 14) 前掲水野注5, 422頁
- 15) 石弘光「消費税の政治経済学」日本経済新聞出版社134頁では、この際の出来事は“岩手ショック”と称され、その後政府・与党に残るトラウマの原点として受け継がれているとしている。
- 16) 朝日新聞がこの直後（3月11、12日）に行った世論調査では、内閣支持率24%（前回1986年12月39%）、売上税に反対82%であった（朝日新聞1987年3月14日1頁）。
- 17) 4月12日の統一選の結果、知事選で福岡、北海道で革新が圧勝し、県議会選で自民党は前回獲得議席数を92議席減らすという結果となった。
- 18) 朝日新聞1987年4月15日夕刊1頁によれば、当時自民党税制調査会の役員であった者を含め、メンバー17名が竹下幹事長に売上税の凍結又は撤回を求めたとされている。
- 19) 当初、政府側はこの案を受け入れることに難色を示していたが、中曽根首相より税制改革への道が閉ざされないことを希望しつつ受け入れることで了解が得られた（前掲竹下・平野注1, 132頁以下）。
- 20) 前掲竹下・平野注1, 133頁以下
- 21) エコノミスト第78巻第50号82頁では「売上税騒動は、60年安保と並ぶ事件だ」とのタイトルで当時を振り返る記事が掲載されている。また、朝日新聞1987年4月23日3頁によれば、22日夜の予算審議に係る衆議院本会議で、労働5団体約1万人以上がペンライトを掲げながら、売上税粉碎等の集会後に国会を取り巻くデモを行ったとしている。
- 22) 当時、国会内では通常国会の野党代表質問において、土井社会、矢野公明両党委員長は「売上税は公約違反」を前面に打ち出し撤回を強く迫る（日経新聞1987年2月3日2頁）等の状況で、加えて、国会外でも、全国各地で「公約破りの大型間接税導入に断固反対しよう」とのキャッチフレーズで売上税反対運動が行われる（日本経済新聞1987年3月2日30頁）等反対理由としてこの理由が大きかった。
- 23) 前掲水野注8, 106頁
- 24) 橋本徹「売上税に関する議論」租税研究454号29頁。なお、前掲邱・長谷川・渡辺注11, 128頁で邱永漢氏は「大蔵省は7年間もずっと研究してきたが、認められるか認められないか分からないから、12月中旬ごろまで出さなかった。それをワッと出したのだから、各役所や国会議員は知らない。かなり長いPR期間が必要だった。」旨述べ、また、野口悠紀雄「サラリーマンには明らかにプラス」エコノミスト1987年3月3日号33頁では「ヨーロッパ諸国が付加価値税を導入した経緯を見ると、イギリスでは付加価値税導入2年前からグリーンペーパーを発行し、詳細に

紹介して議論するなど、かなり慎重な準備をしているが、日本の場合にはそういう準備が不十分であった。」旨記している。

25) 前掲尾崎注10, 45頁以下

26) 尾崎護「売上税独り語り（中）」ファイナンス23巻7号55頁

27) 前掲岸注8, 93頁では「圧力団体など政治と密接につながっている業界だけが非課税の恩恵を受けるという不公平感はいやでも国民の間に広がった。」としている。

28) 前掲尾崎注26, 56頁以下では7分野（大蔵省提示案）、44項目（自民党大綱）、55項目（売上税法別表）を表により対比して非課税品目がそれほど広がっていない旨、また、非課税品目と諸外国（仏、独）の軽減税率品目と表により対比させながら欧州諸外国に比べ、それほど広いわけでない旨記している。

29) 朝日新聞1987年3月7日9頁で佐藤進新潟大学教授は非課税取引に係る上記問題点を指摘し、社会政策上何かの配慮が必要ならゼロ税率や軽減税率の方がよっぽど気がきいている旨コメントしている。

30) 前掲尾崎注26, 62頁ではゼロ税率を認めない理由としてゼロ税率を認めると課税ベースが狭くなり、その結果税収の落ち込みが大きくなる旨指摘している。

31) 「手直し要す売上税（大機小機）」日本経済新聞1987年2月27日17頁はこのように評し、自民党・大蔵省は非課税の意味を国民に広く知らせるべきであったのに、それをしなかったと批判している。

32) 前掲橋本注24, 29頁。ここでは、「所得階層別にみた売上税導入による負担増」について、ゼロ税率の場合とゼロ税率でない場合の負担増、給与収入に対する比率を比較してデータを示している。

33) 日本経済新聞1987年2月3日3頁では、主要経済団体の1つである関西経済連合会の日向会長がこの理由等で実施延期を求めている旨記している。

34) 例えば、日本小売業協会、日本チェーンストア協会等流通団体は日本の複雑な仕入れ、販売形態など商売の実態からみて最終的に5%の値上げに通じると信じている人はいない旨（日本経済新聞1987年2月17日2頁）、家電販売の業界では大手、中小の電器店やスーパー、ディスカウントストアなどが入り乱れて激しい競争を繰り広げており、価格転嫁は難しい旨（日本経済新聞1987年2月6日3頁）、生花業界等では卸売市場のセリで価格が決まり、売上税の税額分を織り込んでセリ値が動かない限り、価格転嫁は難しい旨（日本経済新聞1987年3月30日2頁）それぞれ記している。

35) 前掲尾崎注10, 47頁以下

36) 1987年3月3日衆議院予算委員会での山下委員の質問に対し、公正取引委員会高橋委員長は、「スーパー等が、納入業者に対して著しく低い対価で納入させるように強制し、それによって不当に不利益を与える場合、また、下請の親事業者などが、…その優越的地位を利用して非課税事業者たる下請事業者等に対して課税事業者になるように強制し、それに応じない事業者は取引からオミットをする、また差別的な取り扱いをやることによって不当に不利益を与える場合には、独禁法の違反になるおそれがある。売上税の導入に伴ってこういう違反行為が生じないようにスーパー、親事業者等に対して独禁法等の周知に努め、監視をしてまいりたい。」旨答弁している。

なお、日本経済新聞1987年3月4日3頁参照

37) 鈴木拱夫「「売上税」に係る実務上の問題点」租税研究449号47頁以下では「売上税の計算は末日締めであり、仕入れ側は末日までの仕入れについての税額控除票の交付を求めることになる

が、売り手側の請求の締切日は末日とは限らず資金決済日とリンクするから変えられず、請求書と別途税額票の作成が必要となり、さらに、税額票があっても全額控除できるわけではなく、非課税取引に要した仕入税額の分別、共通仕入れの按分といった作業が必要になる。また、値引き、割戻し等は買い手が税額票を発行することとされているなど、かなりの事務負担の増加が見込まれる」としている。なお、税額票に対する反対理由として、番号による管理により警戒感が生じたこと（前掲水野注5, 507頁）、所得が捕捉されること（読売新聞1987年2月23日2頁の野田衆議院議員コメント）もあるとしている。

- 38) ジャン・アンリ・ルブラン、外添要一「対談付加価値税の是非」日経ビジネス1987年11月16日号98頁以下で、フランス大蔵省のルブラン主税局長は「税はその国の税務文化といったものに左右される。フランスは農業国で賃金労働者は少なく、所得に対して重く課税しない代わり、間接的な方法でこの損失を取り戻している。付加価値税は悪い税金ではない。必要なのは公平であるということは幅広い分野に適用し税率を低く保つことであることを知ってもらうことである。日本の税務文化に合った付加価値税の導入に踏み切るべきである。」旨コメントしている。
- 39) 政府税制調査会は後述のように、竹下内閣発足直後の1987年11月に所得・法人・資産及び消費課税等についてその望ましい税制の在り方と実現に向けての具体的な方策について諮問を受け、1988年4月に中間答申を提出している。
- 40) 大蔵省では1987年9月以降、大蔵省主税局尾崎審議官が大蔵省の広報誌である雑誌「ファイナンス」に前掲注10以下「売上税独り語り」シリーズを、同省同局税制第二課薄井信明課長が「ファイナンス別冊間接税の現状」(財大蔵財務協会を執筆する等により税制改正の必要性を訴えている。
- 41) 朝日新聞1987年11月13日1頁では、12日に開かれた政府税制調査会総会で、竹下首相は「所得、消費、資産などの間で均衡がとれた安定的な税体系を構築することが不可欠」と指摘、所得税など直接税に片寄っている現行税体系を見直し、売上税に代わる新型間接税を導入すべきだとの基本的考えを示唆した旨記している。
- 42) 1988年3月10日予算委員会での上田委員からの大型間接税の定義についての質問に対し、竹下首相は「…「大型間接税」は一種の懸念を表明する用語として使われてきたものと思われます。国会を初めとする各界の議論を集約してみますと、「大型」という呼称によって国民一般に懸念を生んでいるのは、次の諸点かと考えます。逆進的な税体系となり所得再配分機能を弱めるのではないか、結局中堅所得者の税の不公平感を加重するのではないか、所得税がかからない人たちに過重な負担を強いることになるのではないか、いわゆる痛税感が少ないことから税率の引き上げが安易になされるのではないか、新しい税の導入により事業者の事務負担が極端に重くなるのではないか、物価を引き上げ、インフレが避けられないのではないかなどと思われます。私はこれらの懸念にこたえていくことが極めて大切なことであると認識しています。…私はできる限り多くの国民が納得し得る税制を確立したいと考えており、このためにもこうした懸念に対し十分配慮してまいりたいと思います。」旨答弁している。なお、前掲岸注8, 135頁によればこの6つの懸念の発案者は小川是総理秘書官（前大蔵省主税局総務課長）であるとしている。
- 43) この中では、新型間接税を導入する旨、考えられるタイプとして多段階課税のみ3種類、税額控除方式として伝票方式（欧州型）と帳簿方式の2種類を示している。
- 44) 税制調査会「税制改革についての中間答申」（昭和63年4月）では、税制改革の必要性を強調した上で、全体として公平・簡素・中立といった原則の下、税体系での所得・消費・資産等のバランスを図り、これまでの所得課税の持つ垂直的公平とともに消費課税の持つ水平的公平にも配慮するとの基本的考え方が取り入れられている。また、間接税部分では売上税の反省を踏まえ、個

別間接税の問題点と諸外国での状況を念頭に、広く薄く負担を求める間接税の役割が必要との認識の下で、一般的な消費税制度間接税の問題点として①所得に対する逆進性、②物価上昇、③歯止めめの3つについて整理し、さらに、新しい間接税検討基準として、①広く薄い負担（公平）、②分かりやすく、取引慣行、事務負担に配慮（簡素）、③産業経済に中立、国際的摩擦招かないこと（中立）を打ち立てている。

- 45) 大軒由敬「増税の前に立ちはだかる「岩盤」」租税研究704号1頁では、具体的な詳細を政府税制調査会で決めず、自民党税制調査会にボタンタッチしたことについて「新消費税の細目を決めるのは難航しそうで、決まったあとも、国会で法律を成立させるのは難事業となることから、政府・与党案作りは自民党主導で進めた方がうまくいくとの判断だったろう。」旨記されている。
- 46) 読売新聞1988年6月15日3頁の社説
- 47) 朝日新聞1988年6月15日13頁の正村公宏専修大学教授のコメント。なお、同紙で宮島洋東大教授は消費税導入自体は避けて通れないものの、時期的な問題、伝票（インボイス）方式を採用していないとして反対している。
- 48) 税制改革6法案は、「税制改革法案」、「消費税法案」、「所得税法等の一部を改正する法律案」、「地方税の一部を改正する法律案」、「消費贈与税法案」、「地方交付税法の一部を改正する法律案」の6つであり、税収として2兆4千億円の実質減税となる。
- 49) 前掲岸注8、142頁以下によれば、減税先行について食逃げのおそれがあるとして、大蔵省は反対していたが、野党の協力を得るためには、まず野党が求める減税を先に処理したほうが得策との当時の政府・自民党幹部の思惑があったとのことで、このような処理がなされたとしている。
- 50) リクルート事件に関する国会での具体的な動きについては、前掲水野注5、530頁以下、前掲岸注8、161頁以下参照。
- 51) 公明党及び民社党からの要求である①消費税の弾力的運営、②寝たきり老人対策の充実、③石油の税負担に係る配慮等に関する要求を受け入れるとの駆け引きが行われたとされている。（日本経済新聞1988年12月23日2頁参照）
- 52) 消費税成立直後の評価の1つとして、小倉武一政府税制調査会長は帳簿方式、簡易課税制度等中小企業の不満緩和を最優先したことに対して「理想からは程遠い。」「消費税は木炭車」と評している。（日本経済新聞1988年12月25日3頁、1989年1月14日3頁）
- 53) 日本経済新聞1989年3月12日1頁以下では、全国1万人を対象にした電話での世論調査の結果、特に主婦層を中心に8割以上が「実施すべきでない。」又は「延期すべきである。」と4月以降の実施に反対している。
- 54) 前掲石注15、186頁以下
- 55) 野村興児（大蔵省主税局税制第二課長）「消費税の実施状況と今後の課題」経済人43巻10号85頁以下
- 56) 税制調査会「平成2年度の税制改正に関する答申」（平成元年12月）2頁
- 57) 1991年度税制改正において①簡易課税制度における適用上限の引下げ（4億円）及びみなし仕入率の4区分（90%、80%、70%、60%）への拡大、②限界控除制度の適用上限の見直し（5,000万円）が行われている。
- 58) 地方消費税の創設の経緯については、財務省財務総合政策研究所財政史室編『平成財政史平成元～12年度4租税』（財大蔵財務協会）113頁以下参照
- 59) 1995年度税制改正において、①簡易課税制度における適用上限の引下げ（2億円）及びみなし仕入率の5区分（90%、80%、70%、60%、50%）への拡大、②限界控除制度の廃止、③仕入税

額控除の要件としての帳簿及び請求書等保存方式（請求書等保存方式）への見直しが行われている。

- 60) 税制調査会「平成15年度における税制改革についての答申—あるべき税制の構築に向けて—」（平成14年11月）、9頁
- 61) 2003年度税制改正において①免税点の引下げ（1,000万円）、②簡易課税制度における適用上限の引下げ（5,000万円）（2005年分（法人は2005年3月期）から実施）が行われている。
- 62) 日本経済新聞2006年8月22日2頁によれば、消費税の税率引上げについて「年金の財源等に限定するならやむを得ない」が35%、「財政再建のためやむを得ない」が19%と合わせて54%と過半数が条件付きながら容認しており、「税率を維持すべき」24%、「消費税は廃止すべき」9%の合計を上回っている。なお、上記調査は、「やむを得ない」との問いかけであるが、社会保障制度改革に伴う消費税率引上げの賛否を問うた事例として、例えば、日本経済新聞2011年11月28日2頁では「賛成」45%、「反対」47%と拮抗しており、問いかけ方によって結論が異なる印象を与えている。
- 63) 平成24年2月17日に「社会保障・税一体改革大綱について」が、平成24年3月30日に「社会保障の安定財源の確保等を図る税制の抜本的な改革を行うための消費税法等の一部を改正する等の法律案」（税制抜本改革法）がそれぞれ閣議決定され、後者は国会提出後、低所得者対策における複数税率の導入案に係る規定の追加等一部が修正されている。
- 64) 日本経済新聞2015年10月29日5頁の「「益税」膨らむ懸念」の記事中、鈴木善充近畿大学講師の推計によると益税の規模は総額で約5,000億円としている。
- 65) 最高裁平成15年7月18日判決（保険金請求事件）の事例等。日本税理士会連合会では「多額の設備投資に関する情報を事前に入手し、その支出に関する消費税の還付を受ける目的で「消費税課税事業者選択届出書」を提出しても、過去に適用を受けていた簡易課税の取りやめ（消費税簡易課税制度選択不適用届出書）を失念したため、消費税の還付を受けることができず、逆に簡易課税による消費税が発生したという事例について、これは税理士として善管注意義務違反となる」ことからこのようなことが生じないようHP上で注意喚起している。
- 66) 例えば、国内事業者からの電子書籍等の役務提供であれば、提供者、受益者ともに国内に所在していることから消費税は課税されるが、同様の役務提供を海外から送信される場合、役務提供地が国内であるか海外であるか不明であるため課税できず（旧消費税法4条3項、旧消費税法施行令6条1項2項）、内外差別的な価格が形成される状況となっていた。
- 67) 国税庁長官官房企画課「税務統計—16～18徴収関係各表—（平成26年度）」19頁以下、国税庁「国税庁統計年報（平成16年度版）」226頁以下
- 68) 消費税滞納の増加原因として不況による売掛金回収の困難性が高まったことが原因であるとする見解がある（藤巻一男「消費税増税に伴う滞納増加の懸念とその発生原因及び対応策」税経通信2014年5月号、34頁）。絶対的な額としてはその通りかもしれないが、相対的なウエイトとしては、全税目に占める消費税の割合でみると、アジア通貨危機直後の平成10年度での消費税の全税目に対する徴収決定済額の割合は24.2%、新規滞納発生額での消費税の全税目に対する割合は44.3%（国税庁「国税庁統計年報（平成10年度版）」189頁以下）と発生割合ベースでは当時も現在もどちらも消費税のウエイトは高い状況となっており、好不況にかかわらず新規消費税滞納発生割合は他の税目に比べて高いとこのことが言えると考ええる。
- 69) 2016年2月17日の財政金融委員会で務台委員より「（消費税の）税率が引き上がり、預かり金が増えると、今後新規の滞納が増えるおそれが十分あると思いますので、税務当局の滞納整理の

負担軽減も図るということも必要だと思いますので、さらなる制度的対応を考えるべきではないか。」との質問がなされている。

- 70) 導入推進者として森信茂樹（中央大学法科大学院教授）（『抜本的税制改革と消費税』（財大蔵財務協会236頁）他。また、民主党では政権時に『平成22年度税制改正大綱』（平成21年12月）14頁以下で所得税改革の一環として給付付税額控除を導入する旨明記して以来、消費税率引き上げ決定時において低所得者対策として同制度の導入を目指すなど（前掲注63「社会保障・税一体改革大綱について」32頁）一貫して同制度を推進している。
- 71) 2012年5月28日政府税制調査会第13回専門家委員会会議資料「諸外国の制度について」によれば、①子育て支援目的で、アメリカ、イギリス、ドイツ、カナダで、②勤労促進目的で、アメリカ、イギリス、フランス、カナダ、オランダ、スウェーデンで、③付加価値税の負担軽減の目的でカナダでそれぞれ導入されているとされている。
- 72) 2016年1月19日の財務金融委員会において国税庁より、番号制度導入後においても、一般の消費者を対象とする小売業やサービス業などに係る取引情報の把握には限界がある旨、課税最低限以下の方はそもそも申告義務がなく、その所得については国税当局で把握できない旨の答弁がなされている。
- 73) 執行面の問題については、栗原克文「給付付き税額控除の執行上の課題について」税大ジャーナ18号参照
- 74) 2016年1月19日の財務金融委員会での厚生労働省からの説明では、2014年度の支給対象者2200万人中支給決定者は1992万人とされている。すなわち、200万人以上の者が申請しなかったことになる。
- 75) 神野直彦『財政学（改定版）』有斐閣222頁では、このことを「カナールの法則」としている。
- 76) 金子宏「21世紀における所得税の在り方」『所得税・法人税の理論と課題』（財日本租税研究会97頁で、金子氏は高齢化社会の進展とともに財政需要を賄っていくためには、所得・消費・資産に対する租税を組み合わせる方式、タックスミックス以外の選択肢以外にありえない旨述べている。
- 77) 前掲石注15、265頁以下。また、政治家の行動について、アメリカの財政学者であるJ. M. BuchananとR. E. Wagnerは『DEMOCRACY IN DEFICIT』ACADEMIC PRESS、183頁において「政治家は選挙民の要求（パンやサーカス）を拒むより、それを与える方が満足できる。政治家は選挙民全体の代表者である。Their folly is our folly」と指摘している。なお、日本経済新聞2016年6月3日2頁では消費税率10%の引上げ延期の理由について「参院選を控え、増税を訴える選挙は勝てないと肌で感じているからだ」とコメントしている。
- 78) 2016年1月19日の衆議院予算委員会において安倍首相は2017年4月に予定されている消費税の税率引上げを凍結する場合の経済情勢として「経済がこれは緊縮をしていく危険が生じるという、そういうショックであった」ときとする旨発言し、その後「世界経済が大きなリスクに直面している」ことを理由に税率引上げを2019年10月まで延期する旨表明している（日本経済新聞2016年6月2日1頁）。なお、一般消費課税の税率引上げと景気動向との関係について、内閣府『平成25年度 年次経済財政報告—経済の好循環の確立に向けて—』第一章第3節3(3) http://www5.cao.go.jp/j-j/wp/wp-je13/h01_03.htmlでは、ヨーロッパ諸国での付加価値税の税率引上げに係る事例を分析した上で、「付加価値税率の引上げは、駆け込み需要とその反動減によって個人消費に影響を及ぼす傾向が見られたが、必ずしもマイナス成長に陥るわけではなく、経済全体を低迷させるものとはならなかった例も多い」旨評価している。

79) 藤江泰郎「低成長でGNPは減る？ 一人当たりで増えても全体は縮小」エコノミスト2014年9月2日号, 31頁以下参照

80) 日本経済新聞2016年6月20日18頁の小林慶一郎「経済教室財政論議, 20年で振り出しに」では, 「消費低迷が続いたのは消費増税のせいというより, 財政への将来不安が消費税を8%にしてもなお解消せず, むしろ高齢化とともに悪化を続けているからかも知れない」としている。

『南山経済研究』掲載論文の中で示された内容や意見は, 南山大学および南山大学経済学会の公式見解を示すものではありません。また, 論文に対するご意見・ご質問や, 掲載ファイルに関するお問い合わせは, 執筆者までお寄せ下さい。

(岸野悦朗, E-mail : kishino@ic.nanzan-u.ac.jp)